

Regulamentul privind atragerea experților și utilizarea rezultatelor expertizelor realizate în cadrul misiunilor de audit

I. Dispoziții generale

1. Prezentul Regulament este elaborat în conformitate cu Legea Curții de Conturi nr.261-XVI din 05.12.2008 și Standardele de Audit INTOSAI, în scopul stabilirii normelor de bază de atragere a experților din diverse domenii în activitatea de audit și de utilizare a rezultatelor expertizelor realizate de către experți în timpul misiunilor de audit.

2. Sarcinile de bază ale Regulamentului sînt:

- descrierea modului de atragere a expertului;
- descrierea raporturilor dintre echipa de audit/auditor (Curtea de Conturi) și expert;
- conținutul cerințelor de definitivare a rezultatelor muncii expertului;
- descrierea procedurii de utilizare a rezultatelor muncii expertului.

3. Expert, în sensul prezentului Regulament, este considerată *persoana fizică* sau *persoana juridică* care posedă aptitudini, cunoștințe speciale și experiență într-un anumit domeniu, altul decît finanțe, contabilitate, audit sau drept.

4. Expert poate fi orice persoană selectată din listele naționale de experți (de exemplu, cele utilizate de către instanțele judecătorești, comisiile de specializare, asociațiile profesionale etc.), precum și din cadrul autorităților specializate în domeniile în care se solicită serviciile expertului.

II. Stabilirea necesității de atragere a experților și de utilizare a rezultatelor expertizelor

5. Serviciile unui expert în activitatea de audit sînt necesare atunci cînd auditorul nu posedă cunoștințe și practici specializate în domeniul auditat. Necesitatea acestor servicii poate fi atît temporară, cît și pentru întreaga perioadă a misiunii de audit.

6. Decizia privind solicitarea și utilizarea serviciilor unui expert trebuie să fie luată în timpul misiunii de audit, pînă la începerea etapei de elaborare a raportului de audit.

7. În timpul procedurilor de cunoaștere și înțelegere a activității entității, precum și altor proceduri ale etapei de planificare și realizare a auditului, pentru auditor poate apărea necesitatea de a obține probe de audit în formă de rapoarte, opinii, concluzii, evaluări sau afirmații ale expertului în cazurile:

a) evaluării anumitor active (de exemplu, terenuri, clădiri, utilaje, instalații și echipamente, lucrări de artă, proprietățile privatizate etc.);

b) evaluării unei lucrări/construcții finalizate sau cunoașterii stării lucrărilor în curs de executare;

- c) determinării componenței unor substanțe, materiale, cantității sau stării rezervelor de resurse naturale, ori termenului eficient de exploatare a unor construcții și tehnologii;
- d) determinării indicatorilor financiari cu ajutorul unor metode și proceduri speciale;
- e) efectuării unei inspecții, unui proces de verificare etc.;
- f) examinării aspectului de punere în aplicare și funcționare a sistemului informațional;
- g) altor situații.

8. De regulă, în timpul etapei de planificare a auditului, când se identifică domeniile și operațiunile economice ce vor fi verificate la etapa de realizare a auditului, sau atunci când apare necesitatea de a atrage un expert în cadrul misiunii de audit, este necesar ca auditorul să identifice și să definească domeniile și subiectele care vor necesita evaluările expertului.

III. Competența și obiectivitatea expertului

9. În cazul în care se intenționează să se utilizeze serviciile unui expert în cadrul misiunilor de audit, Curtea de Conturi trebuie să ia în considerație:

- a) deținerea de către expert a certificatului care-i atestă nivelul de calificare, licența de activitate sau calitatea de membru al unei organizații profesionale (publice sau private);
- b) experiența și reputația expertului în domeniul în care se solicită expertiza.

10. Directorul de departament prezintă Președintelui Curții de Conturi o **Notă de argumentare**, în care expune necesitatea utilizării serviciilor expertului, cu propunerea de a petrece procedura de achiziție publică. Nota de argumentare, trebuie să fie vizată și de către membrul Curții de Conturi care coordonează activitatea departamentului respectiv.

11. Aspectele menționate în pct. 9 și pct. 13 din prezentul Regulament, precum și independența și obiectivitatea expertului, în funcție de circumstanțele misiunii de audit, sînt verificate de către directorul departamentului care solicită serviciile expertului, acesta fiind membru al Grupului de lucru pentru achiziții.

12. Este necesar de a evita conflictele de interese în timpul utilizării serviciilor expertului, în conformitate cu legislația în vigoare.

13. Un conflict de interese sau neclarități privind obiectivitatea și independența expertului pot apărea, în special, în cazurile când persoana care urmează a fi atrasă în misiunea de audit în calitate de expert:

- a) este angajat în entitatea auditată;
- b) are relații formale sau neformale cu entitatea auditată, participă la activitatea financiară a entității, manifestă interese economice sau deține acțiuni la entitatea auditată;

c) are relații personale cu persoanele cu funcții de răspundere sau alte persoane responsabile de la entitatea auditată.

14. În cazul în care se pune la îndoială obiectivitatea expertului, în baza unor anumite informații deținute, Curtea de Conturi trebuie să clarifice aceasta, apoi să evalueze dacă serviciul oferit de către persoana respectivă va furniza suficiente probe incontestabile, care să asigure obiectivitatea misiunii de audit.

IV. Numirea și revocarea expertului

15. Expertul este numit prin Dispoziția Președintelui Curții de Conturi, după analiza rezultatelor licitației prezentate de Grupul de lucru pentru achiziții.

16. În Dispoziția de numire a expertului se menționează: în cadrul cărei misiuni acesta își va realiza sarcinile; care este obiectul investigației; care sînt raporturile de subordonare în cadrul echipei și cum vor fi prezentate constatările sale. Expertul va activa sub conducerea nemijlocită a șefului echipei de audit.

17. După emiterea Dispoziției de numire a expertului, cu expertul se încheie un contract de prestare a serviciilor, conform Anexei nr.2.

18. În contractul de prestare a serviciilor urmează să se identifice și să se definească domeniile și subiectele care vor fi supuse evaluării de către expert.

19. Contractul se încheie între Curtea de Conturi, în persoana Președintelui Curții, și expertul care va efectua expertiza, și se înregistrează la Agenția Rezerve Materiale, Achiziții Publice și Ajutoare Umanitare.

20. Lucrările îndeplinite de către expert se vor achita din contul mijloacelor Curții, în condițiile achiziției publice de servicii. Curtea de Conturi anual va planifica cheltuieli pentru achitarea serviciilor experților contractați, în contextul prezentului Regulament.

21. În vederea asigurării obiectivității constatărilor misiunii de audit, expertul poate fi revocat din echipa de audit în orice moment, în caz că există suspiciuni justificabile referitoare la corectitudinea activităților. Expertul este revocat prin Dispoziția Președintelui Curții de Conturi, în baza unei Note de argumentare din partea echipei de audit, vizată de directorul de departament și membrul Curții de Conturi care coordonează activitatea departamentului respectiv.

V. Domeniul de aplicare a serviciilor oferite de către expert

22. Procedurile de selectare a expertului, menționate în capitolele anterioare, trebuie să asigure auditorilor din cadrul misiunilor de audit garanții că suportul oferit de către expert va ajuta la obținerea unor probe corecte, relevante și sigure, oportune pentru elaborarea rapoartelor de audit.

23. În cazul oferirii asigurărilor, expertul trebuie să se conducă de clauzele concrete ale contractului, pe care trebuie să le analizeze, să le revizuiască și să le evalueze pînă la semnarea acestuia.

24. Conform clauzelor contractuale stabilite, expertul va efectua evaluările de sine stătător, însă pe parcursul misiunii de audit va comunica cu auditorul/echipa de audit a Curții de Conturi, în scopul asigurării eficacității misiunii de audit.

25. Auditorul trebuie să obțină dovezi de audit suficiente și adecvate referitoare la corespunderea sferei de aplicare a lucrărilor expertului cu obiectivele auditului.

VI. Rezultatele expertizei

26. Expertul prezintă rezultatele activității sale într-un raport în formă scrisă, pe hârtie și în format electronic. Raportul de expertiză se va întocmi în limba de stat.

27. Raportul expertului trebuie să fie suficient de complet și detaliat, astfel încât un auditor cu experiență și/sau un alt expert, care ar lua cunoștință de acest raport, să-și poată forma o concluzie despre activitatea desfășurată de către expert. În fond, raportul expertului trebuie să conțină:

- a) denumirea entității auditate și expertizate;
- b) obiectul lucrului efectuat;
- c) volumul de lucru efectuat de către expert și limitele responsabilității acestuia;
- d) metodele utilizate, precum și corespunderea acestor metode cu cele folosite în misiunile anterioare (dacă serviciile expertului s-au utilizat și în cadrul misiunilor anterioare de audit);
- e) ipoteze efectuate de către expert în timpul expertizei, precum și corespunderea acestor ipoteze cu ipotezele emise în misiunile anterioare (dacă serviciile expertului s-au utilizat și în cadrul misiunilor anterioare de audit)
- f) orice chestiune rămasă a fi nesoluționată, care are conexiune cu lucrul efectuat;
- g) rezultatele lucrului efectuat.

28. Întrebările de expertiză sînt oferite în formatul în care au fost stabilite în contractul de prestare a serviciilor, încheiat între Curtea de Conturi și expert.

29. Dacă expertul consideră că unele întrebări, total sau parțial, depășesc limitele de competență și calificarea sa, atunci precizează despre acest fapt în Raportul de expertiză.

30. Expertul este în drept să grupeze întrebările, să le expună în consecutivitatea relevantă activității de expertiză desfășurate.

31. Dacă se examinează o circumstanță care nu a fost stabilită în contract, dar expertul unilateral a considerat necesar de a o verifica, despre acest fapt se menționează în Raportul de expertiză.

32. Raportul expertului trebuie să fie constituit din trei părți: introducere, studiu de cercetare și concluzii, cu următoarele elemente obligatorii: titlul, data

întocmirii și conținutul Raportului, precum și numele, prenumele și semnătura expertului, conform Anexei nr. 1 la prezentul Regulament.

33. Concluziile din Raportul expertului trebuie să fie expuse clar, astfel încât să fie evidente conținutul și forma și să poată fi interpretate univoc.

34. În cazul când răspunsul la întrebările tehnice stabilite este vag, pentru auditor poate apărea necesitatea de a se adresa nemijlocit expertului în vederea obținerii probelor de audit relevante, cerându-i desfășurarea unor proceduri de cercetare și descrierea acestora, precum și a rezultatelor, într-un mod mai explicit.

35. Dacă la unele întrebări nu a fost posibil de a obține răspuns, în partea studiului de cercetare expertul menționează cauzele care nu au permis acest fapt.

36. Raportul emis de către expert trebuie să fie autentificat prin ștampilă (personală sau a instituției).

VII. Evaluarea și utilizarea rezultatelor expertizei

37. Auditorul trebuie să evalueze rezultatele muncii expertului, expuse în Raportul de expertiză, din punctul de vedere al probelor de audit obținute, relative evaluărilor rapoartelor financiare. Aceasta presupune evaluarea faptului cât de corect sînt reflectate acestea în evidența contabilă, sau dacă concluziile expertului confirmă ipotezele de pregătire a rapoartelor financiare.

38. Auditorul evaluează rezultatele expertizei în funcție de:

a) sursele de informații utilizate de către expert din punctul de vedere al siguranței, plenitudinii și actualității acestora;

b) ipotezele și metodele utilizate de către expert la elaborarea Raportului de expertiză, precum și de compatibilitatea lor cu ipotezele și metodele folosite în perioadele de raportare anterioare (dacă în cadrul misiunilor anterioare de audit de asemenea s-au utilizat serviciile expertului);

c) rezultatele obținute de către expert, cu înțelegerea de către auditor a activităților entității auditate.

39. Pentru a se asigura că expertul a folosit sursele de informații corespunzătoare, auditorul ia în considerație necesitatea aplicării următoarelor proceduri:

a) chestionările referitoare la procedurile realizate de către expert, în scopul determinării oportunității și siguranței surselor de informații;

b) examinării complexe sau testării de fond a datelor folosite de experți.

40. În cadrul procedurilor de expertiză expertul unilateral stabilește caracterul corespunzător și gradul rezonabil de utilizare a ipotezelor și metodelor aplicate. Auditorul nu are cunoștințe relevante și, prin urmare, nu poate mereu să conteste ipotezele și metodele utilizate de către expert. Cu toate acestea, în baza înțelegerii activităților entității auditate și ca urmare a rezultatelor unor proceduri de audit, auditorul trebuie să se convingă dacă expertul a utilizat ipotezele și metodele adecvate și rezonabile.

41. Dacă în urma evaluării muncii expertului se constată necorespunderi semnificative între Raportul de expertiză și informațiile (documentele) entității auditate, sau dacă auditorul consideră că rezultatele expertizei sînt nefondate, insuficiente sau contravin altor probe, atunci echipa de audit/auditorul trebuie să aplice proceduri de audit suplimentare, cum ar fi:

- a) discutarea situației cu conducerea entității;
- b) discutarea întrebărilor stabilite cu expertul;
- c) realizarea activităților și procedurilor de audit suplimentare;
- d) atragerea altui expert;
- e) modificarea concluziilor de audit.

42. Raportul de expertiză face parte din documentele de lucru ale misiunii de audit, se îndosariază și se păstrează în același mod, fiind proprietatea echipei de audit.

43. Dacă expertul prezintă explicații verbale, atunci acestea urmează a fi documentate de către auditor în modul corespunzător.

44. La întocmirea unui raport al auditorului fără mențiuni, auditorul nu trebuie să facă referire la lucrările expertului. O asemenea referire poate fi interpretată greșit, ca o restricție a opiniei auditorului sau o divizare a responsabilității, nici una dintre acestea nefiind atribuite situației date.

45. Dacă în rezultatul lucrărilor expertului, auditorul decide să întocmească un raport al auditorului modificat, atunci, în unele cazuri, poate fi potrivit la explicarea naturii modificării să se facă referință sau să se descrie lucrările expertului (inclusiv informații despre expert și gradul implicării acestuia). În aceste cazuri, auditorul urmează să obțină permisiunea expertului înainte de a face o asemenea referire.

46. Utilizarea serviciilor de expertiză în timpul misiunii de audit, precum și referințele la constatările expertului în cadrul raportului de audit nu exonerează echipa de audit/auditorul de responsabilitatea față de întreg raportul de audit.

Anexa nr.1

la Regulamentul privind atragerea experților
și utilizarea rezultatelor expertizelor realizate
în cadrul misiunilor de audit

Structura și elementele constitutive ale Raportului de expertiză

Introducere

În partea introductivă a Raportului de expertiză se indică:

- a) denumirea entității verificate în cadrul misiunii de audit;
- b) denumirea activității desfășurate de către expert și descrierea obiectului expertizei;
- c) date despre expert: numele, prenumele, calificarea (denumirea instituției, organizației, în cazul persoanelor juridice), licența/autorizația, după caz;
- d) data când a început expertiza;
- e) data când au fost prezentate documentele pentru cercetare;
- f) denumirea documentelor prezentate pentru cercetare;
- g) circumstanțele auditului și informațiile inițiale relevante pentru formularea concluziilor de expertiză, cu indicarea obligatorie a sursei de obținere a acestora;
- h) întrebările înaintate expertului de către auditor/echipa de audit.

Studiul de cercetare

În partea studiului de cercetare din Raportul de expertiză este descris procesul de cercetare și rezultatele obținute, cu explicații pentru fiecare situație constatată.

Fiecărei întrebări descrise de către expert trebuie să-i corespundă un anumit paragraf în partea studiului de cercetare. După necesitate, în cazul examinării simultane a două sau mai multor întrebări de expertiză, strâns legate între ele, rezultatele se expun în același paragraf.

În partea studiului de cercetare se expun:

- a) metodele de cercetare, descrise într-un mod accesibil, cu utilizarea unui vocabular general, ce nu necesită cunoștințe speciale pentru înțelegere, și detaliat, pentru ca în caz de necesitate să se poată urmări corectitudinea concluziilor expertului, prin repetarea cercetării;
- b) fundamentarea și explicarea concluziilor formulate în timpul cercetării;
- c) actele normative și legislative de care s-a ghidat expertul în timpul examinării întrebărilor puse de către echipa de audit;
- d) evaluarea de către expert a rezultatelor cercetării, care să includă o motivare detaliată a raționamentului, pentru a servi drept bază la formularea concluziei privind problema abordată;
- e) cauzele care nu au permis obținerea răspunsurilor la întrebările adresate expertului pentru cercetare.

Terminologia, termenii speciali trebuie explicați.

Concluzii

Concluziile expertului sînt expuse în formă de răspunsuri la întrebările adresate expertului, în ordinea menționării lor în partea introductivă.

La fiecare întrebare adresată trebuie să fie dat un răspuns concret, sau să se indice de ce nu a fost posibilă obținerea informațiilor pentru a înțelege situația privind întrebarea dată.

Concluziile referitor la întrebările înaintate și examinate unilateral de către expert se vor expune la sfîrșitul capitolului.

Dacă concluzia nu poate fi expusă laconic, fiind necesare detaliile din partea studiului de cercetare, atunci la Concluzii se va face trimitere la acea constatare.

la Regulamentul privind atragerea experților
și utilizarea rezultatelor expertizelor realizate
în cadrul misiunilor de audit



ACHIZIȚII PUBLICE

Contract de prestare a serviciilor nr. _____

mun. Chișinău

“ _____ ”

Curtea de Conturi a Republicii Moldova, în persoana Președintelui dna Ala POPESCU, numit în continuare "**Beneficiar**", ce acționează în baza Legii Curții de Conturi nr. 261-XVI din 05.12.2008, pe de o parte, și SRL "Cazacu", numit în continuare "**Executor**", cu sediul în Republica Moldova, mun Chișinău, str. Bănulescu Bodoni, 29/4, în persoana directorului T.C., ce acționează în baza Statutului întreprinderii, pe de altă parte,

(pentru expertul persoană fizică se va indica:

numele, prenumele _____

identificat prin _____, domiciliat în _____,

ce activează în baza licenței/autorizației _____),

numite în continuare "**Părți**", au încheiat prezentul Contract și au convenit asupra următoarelor.

Conform deciziei Grupului de lucru al Curții de Conturi, (**proces-verbal nr. _____ din _____**), Executorul a fost declarat câștigător al licitației nr. _____ din _____, publicată în _____ din _____, privind achiziționarea serviciilor de expertiză _____.

1. OBIECTUL CONTRACTULUI

Executorul își asumă obligațiunea de a presta servicii de expertiză,

_____ (se va completa în fiecare caz aparte, în funcție de fiecare misiune)

_____, iar **Beneficiarul**
- de a achita serviciile respective.

2. VALOAREA, TERMENUL DE EXECUTARE ȘI MODUL DE RECEPȚIE A ACHIZIȚIEI

- 2.1. Valoarea serviciilor contractate constituie _____ **MDL, inclusiv TVA.**
- 2.2. Valoarea contractului este prevăzută, cu respectarea strictă a prețurilor, în devizul - ofertă.
- 2.3. Durata de executare a contractului este de _____ din data înregistrării acestuia la Agenția Rezerve Materiale, Achiziții Publice și Ajutoare Umanitare.

3. CALITATEA SERVICIILOR PRESTATE

Calitatea serviciilor solicitate trebuie să corespundă cerințelor prevăzute, precum și normativelor, standardelor și prescripțiilor tehnice și funcționale în vigoare, iar Raportul de expertiză urmează a fi alcătuit conform modelului aprobat.

4. MODUL ȘI CONDIȚIILE DE ACHITARE A SERVICIILOR PRESTATE

- 4.1. Costul serviciilor este stabilit în MDL și indicat în pct.2.1 al prezentului Contract.
- 4.2. Plata pentru serviciile prestate va fi efectuată prin virament, lunar, în termen de 10 zile bancare după prezentarea Raportului de expertiză.

5. OBLIGAȚIILE PĂRȚILOR

5.1. Angajamentele Beneficiarului:

- a) să asigure recepționarea în termen și calitativă a serviciilor prestate în corespundere cu cerințele prezentului Contract și normelor în vigoare;
- b) să asigure plata pentru serviciile prestate, respectând modul și termenele indicate în prezentul Contract.

5.2. Angajamentele Executorului :

- a) să presteze serviciile contractate în volumul, calitatea și termenele stabilite;
- b) să realizeze cercetări de expertiză a următoarelor întrebări:
- 1.
 - 2.
 3. etc.;
- c) să emită un Raport de expertiză, conform Anexei nr. 1 la Regulamentul privind atragerea experților și utilizarea rezultatelor expertizelor realizate în cadrul misiunilor de audit.

6. REZILIEREA CONTRACTULUI

6.1. Fiecare dintre Părți are dreptul să ceară rezilierea contractului, în cazurile:

- 1) refuzului Executorului de a presta serviciile prevăzute în prezentul Contract;
- 2) nerespectării de către Executor a termenelor de executare stabilite;
- 3) nerespectării de către Beneficiar a termenelor de plată stabilite.

6.2. Partea inițiatoare a rezilierii contractului este obligată să comunice celeilalte Părți în termen **de 15 zile** lucrătoare, despre intențiile ei, cu expunerea cauzelor.

6.3. Partea înștiințată este obligată să răspundă la aviz în decurs **de 10 zile** lucrătoare. În caz dacă chestiunea nu va fi coordonată în termenele stabilite, Partea inițiatoare are dreptul să declare contractul reziliat, conform situației la data indicată în anunț.

6.4. Obligațiile contractuale existente la momentul rezilierii contractului trebuie să fie satisfăcute necondiționat.

7. RECLAMAȚII ȘI SANCTIUNI

7.1. Pentru neîndeplinirea sau îndeplinirea necorespunzătoare a obligațiilor prevăzute în prezentul Contract, Executorul achită o penalitate în valoare **de 0,1%** din suma nevalorificată pentru fiecare zi de întârziere, dar nu mai mult de 5 % din suma contractată.

7.2. Pentru refuzul de a presta serviciile achiziționate, Executorul poartă răspundere în valoare de 5% din suma totală a contractului.

8. FORȚA MAJORĂ

8.1. Nici una dintre Părțile contractante nu răspunde de neexecutarea în termen sau/și de executarea în mod necorespunzător, total sau parțial, a oricărei obligații care îi revine în baza prezentului Contract, dacă neexecutarea sau executarea necorespunzătoare a obligației respective a fost cauzată de forța majoră, așa cum este definită de lege.

8.2. Partea care invocă forța majoră este obligată să notifice celeilalte Părți, în termen de 5 zile, producerea evenimentului și să ia toate măsurile posibile în vederea limitării consecințelor lui.

8.3. Dacă în termen de 15 zile de la producere, evenimentul respectiv nu încetează, Părțile au dreptul să-și notifice încetarea de plin drept a prezentului Contract, fără ca vreuna dintre ele să pretindă daune/interese.

9. DISPOZIȚII FINALE

9.1. Litigiile rezultate din prezentul Contract se vor soluționa de către Părți prin negocieri. În caz dacă nu se ajunge la o înțelegere comună, litigiile vor fi

soluționate de Judecătoria Economică a Republicii Moldova, conform legislației în vigoare.

9.2. Din data semnării prezentului Contract, toate negocierile și corespondența referitoare la acesta, își pierd puterea juridică.

9.3. Orice modificări și completări la prezentul Contract sînt valabile numai în cazul cînd acestea au fost făcute în scris și s-au semnat de către reprezentanții împuterniciți pentru aceasta ai ambelor Părți.

9.4. Nici una dintre Părți nu are dreptul să transmită drepturile și obligațiunile sale contractuale unor terțe persoane, fără înștiințarea și acordul în scris al celeilalte Părți.

9.5. Prezentul Contract este întocmit în trei exemplare, care se remit, cîte un exemplar, ambelor Părți și Agenției Rezerve Materiale, Achiziții Publice și Ajutoare Umanitare.

9.6. Prezentul Contract se consideră încheiat și intră în vigoare după aprobare de către Agenția Rezerve Materiale, Achiziții Publice și Ajutoare Umanitare, fiind valabil pînă la _____.

10. ADRESELE ȘI RECHIZITELE PĂRȚILOR

“Beneficiarul“

“Executorul“